



ДОСЛІДНИЦЬКА СЛУЖБА ВЕРХОВНОЇ РАДИ УКРАЇНИ

пров. Несторівський, 4, м. Київ, 04053, www.research.rada.gov.ua

ПАРЛАМЕНТСЬКЕ ДОСЛІДЖЕННЯ щодо законодавчого регулювання роялті та його оподаткування*

**м. Київ
2026**

***Анотація.** У парламентському дослідженні розкрито поняття і правову природу роялті, проаналізовано українське законодавство, що регулює його виплату та оподаткування, а також вивчено підходи, що застосовуються у міжнародній практиці до регулювання цих питань. На підставі аналізу міжнародних документів, права ЄС та досвіду окремих закордонних держав сформульовані проблеми, що існують в українському законодавстві про оподаткування роялті та можливі шляхи їх вирішення. Особливий акцент зроблено на регулюванні креативних індустрій.*

***Ключові слова:** інтелектуальна власність, авторські права, майнові права інтелектуальної власності, роялті, оподаткування, ухилення від сплати податків, розмивання податкової бази, трансфертне ціноутворення.*

Зміст

| | |
|---|-----------|
| Вступ | 4 |
| Основна частина..... | 6 |
| 1. Регулювання питань майнових прав суб'єктів авторського права в Україні. Оподаткування доходів суб'єктів авторського права і суміжних прав. | 6 |
| 2. Правова природа роялті, його визначення та підходи до щодо оподаткування у міжнародній практиці та праві ЄС. | 11 |
| 3. Схеми та практики ухилення (уникнення) від сплати податків з роялті та протидія таким ухиленням..... | 16 |
| 4. Досвід правового регулювання оподаткування роялті окремих іноземних держав. | 21 |
| 5. Проблемні питання щодо регулювання роялті та розвитку креативних індустрій в Україні..... | 28 |
| Висновки | 31 |

Вступ

Захист прав інтелектуальної власності загалом та авторських прав зокрема у сучасному світі є пріоритетом як для окремих держав, так і для міжнародних організацій. В Україні піратство (несанкціоноване, протиправне копіювання, поширення та продаж об'єктів авторського права) залишається нагальною проблемою – так, у 2024 році, за даними MUSO (компанії, що обробляє дані та надає найповніше та найнадійніше уявлення про споживання неліцензійного контенту), Україна була на 10 місці у світі за кількістю відвідувань піратських сайтів, а в розрахунку на одного користувача інтернету разом з Канадою посідала перше місце¹. Така ситуація призводить до порушення прав громадян – авторів та правовласників певних творів, зокрема їх майнових прав, недонадходження коштів до Державного бюджету України з їх можливих доходів, а також формує негативний імідж України на міжнародній арені.

У 2025 році Міжнародним індексом прав власності Україну поставлено на 24-те місце в регіоні Центрально-Східної Європи та Центральної Азії та на 104-те місце у світі. Субіндекс прав інтелектуальної власності в Україні знизився на 0,059 балу до рівня 4,485, оцінка сприйняття захисту інтелектуальної власності склала 3,938, захисту патентів – 5,7, захисту авторських прав – 2,614, захисту торговельних марок – 5,688².

Україна потребує впровадження загальновизнаних правил та кращих практик у сфері захисту прав інтелектуальної власності ще й з огляду на її євроінтеграційні прагнення. На жаль, Європейська Комісія у своєму Звіті за 2025 рік підкреслила, що її рекомендації у сфері захисту інтелектуальної власності 2024 року не були виконані та залишаються повністю чинними. Україні запропоновано зокрема: покращити функціонування організацій колективного управління та виплату роялті правовласникам; надалі вдосконалювати систему захисту прав промислової власності, у тому числі шляхом боротьби з піратством та контрафактною продукцією; прийняти законопроекти про авторське право, права промислової власності, а також про комерційну таємницю; прийняти стратегію інтелектуальної власності на 2025-2030 роки та продовжити узгодження законодавства з правом ЄС у відповідних сферах³.

З іншого боку, вартість об'єктів права інтелектуальної власності часто важко оцінити, що дозволяє несумлінним платникам податків використовувати доходи від такої власності, зокрема роялті, у схемах ухилення від сплати податків. Через це низка міжнародних організацій розробила рекомендації, які використовуються багатьма країнами з метою протидії розмиванню податкової

¹ Українці потрапили до рейтингу щодо відвідування піратських сайтів: що «піратили» найбільше. *Вебсайт ТСН*. URL: <https://tsn.ua/other/shcho-piratyly-u-2024-rotsi-ukrayintsi-potravyly-u-reytynh-po-vidviduvanniupiratskykh-saytiv-2846579.html>

² 2025 | International Property Rights Index. Ukraine. URL: <https://internationalpropertyrightsindex.org/country/ukraine>

³ COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT. Ukraine 2025 Report. Accompanying the document. COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE COUNCIL, THE EUROPEAN ECONOMIC AND SOCIAL COMMITTEE AND THE COMMITTEE OF THE REGIONS. 2025 Communication on EU enlargement policy. URL: <https://eu-ua.kmu.gov.ua/wp-content/uploads/EU-enlargement-.pdf>

бази, з одного боку, та забезпечення уникнення подвійного оподаткування доходів від інтелектуальної власності – з іншого.

Це парламентське дослідження має на меті пошук шляхів вдосконалення правового регулювання захисту майнових прав суб'єктів авторського права, оптимальних моделей оподаткування доходів від таких майнових прав, зокрема, роялті, та запобігання ухиленню від сплати податків через оподаткування об'єктів права інтелектуальної власності. Певний акцент у дослідженні зроблено на здійсненні діяльності і доходах креативних індустрій.

Основна частина

1. Регулювання питань майнових прав суб'єктів авторського права в Україні. Оподаткування доходів суб'єктів авторського права і суміжних прав.

Основні засади права інтелектуальної власності регулюються книгою четвертою Цивільного кодексу України (далі – ЦК України)⁴.

Стаття 433 ЦК України визначає, що об'єктами авторського права є твори, а саме:

1) літературні та художні твори, зокрема романи, поеми, статті та інші письмові твори; лекції, промови, проповіді та інші усні твори; драматичні, музично-драматичні твори, пантоміми, хореографічні, інші сценічні твори; музичні твори (з текстом або без тексту); аудіовізуальні твори; твори живопису, архітектури, скульптури та графіки; фотографічні твори; твори ужиткового мистецтва; ілюстрації, карти, плани, ескізи і пластичні твори, що стосуються географії, топографії, архітектури або науки; переклади, адаптації, аранжування та інші переробки літературних або художніх творів; збірники творів, якщо вони за добором або упорядкуванням їх складових частин є результатом інтелектуальної діяльності;

2) комп'ютерні програми;

3) компіляції даних (бази даних), якщо вони за добором або упорядкуванням їх складових частин є результатом інтелектуальної діяльності;

4) інші твори.

Твори є об'єктами авторського права без виконання будь-яких формальностей щодо них та незалежно від їх завершеності, призначення, цінності тощо, а також способу чи форми їх вираження.

Майновими правами інтелектуальної власності на твір є:

1) право на використання твору;

2) виключне право дозволяти використання твору;

3) право перешкоджати неправомірному використанню твору, в тому числі забороняти таке використання;

4) інші майнові права інтелектуальної власності, встановлені законом.

Майнові права на твір належать його авторові, якщо інше не встановлено договором чи законом. Водночас, майнові права інтелектуальної власності на твір, створений у зв'язку з виконанням трудового договору (контракту), переходять до юридичної або фізичної особи, де або у якої працює автор, з моменту створення такого твору у повному складі, якщо інше не передбачено договором чи законом. Також майнові права інтелектуальної власності на твір, створений за замовленням, переходять до замовника з моменту створення твору у повному складі, якщо інше не передбачено договором чи законом (стаття 440 ЦК України).

Суб'єкти авторського права можуть здійснювати свої майнові права особисто, через представника чи іншу уповноважену особу або через

⁴ Цивільний кодекс України: від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>

організацію колективного управління відповідно до закону (стаття 441 ЦК України).

Крім ЦК України, основними законами, які стосуються авторського права та його реалізації, є закони України «Про авторське право і суміжні права»⁵ та «Про ефективне управління майновими правами правовласників у сфері авторського права і (або) суміжних прав»⁶.

Відповідно до статті 12 Закону України «Про авторське право і суміжні права» суб'єкт авторського права має право використовувати твір будь-яким способом (способами), а також виключне право дозволяти або забороняти використання твору іншими особами.

Способами використання твору є: відтворення; включення до складеного твору; включення до іншого твору, крім складеного твору; розповсюдження примірників твору; імпорту примірників твору; здавання в найм або в позичку примірників твору; публічне виконання, публічний показ, публічне демонстрування, публічне сповіщення, інтерактивне надання доступу публіці та інші способи доведення до загального відома публіки; переклад; переробка, адаптація, аранжування та інші подібні зміни твору, і цей перелік не є вичерпним.

Незалежно від відчуження майнових прав на твір автор має право на справедливу винагороду за відповідні способи використання твору. Право на справедливу винагороду належить лише автору, переходить лише до спадкоємців автора і не може бути передано (відчужено) іншим особам.

Закон України «Про ефективне управління майновими правами правовласників у сфері авторського права і (або) суміжних прав» визначає засади взаємодії організацій колективного управління з користувачами, які використовують об'єкти авторського права і (або) суміжних прав.

Названі закони України не визначають види винагороди, що має виплачуватися суб'єктам авторського права і (або) суміжних прав, однак у Законі України «Про ефективне управління майновими правами правовласників у сфері авторського права і (або) суміжних прав» йдеться про дохід від прав, що визначається як грошові кошти, отримані організацією колективного управління від користувачів або інших організацій колективного управління як винагорода за використання об'єктів авторського права і (або) суміжних прав чи як відрахування на користь правовласників.

Національний стандарт оцінки майна № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності»⁷ вирізняє такі види винагород для суб'єктів авторського права і (або) суміжних прав:

авторська винагорода – плата творцю (винахіднику, автору) за використання об'єкта права інтелектуальної власності, розмір якої визначається

⁵ Про авторське право і суміжні права: Закон України від 01.12.2022 № 2811-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2811-20#n266>

⁶ Про ефективне управління майновими правами правовласників у сфері авторського права і (або) суміжних прав: Закон України від 15.05.2018 № 2415-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2415-19#Text>

⁷ Про затвердження Національного стандарту № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності»: постанова Кабінету Міністрів України від 03.10.2007 N 1185. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF#Text>

договором з урахуванням положень нормативно-правових актів з питань інтелектуальної власності;

ліцензійний платіж – плата за надання прав на використання об'єкта права інтелектуальної власності, що є предметом ліцензійного договору. До ліцензійних платежів належать паушальний платіж, роялті та комбінований платіж;

паушальний платіж – одноразовий платіж, який становить фіксовану суму і не залежить від обсягів виробництва (продажу) продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності;

роялті – ліцензійний платіж у вигляді сум, які сплачуються періодично, залежно від обсягів виробництва або реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності;

комбінований платіж – ліцензійний платіж, що включає роялті та паушальний платіж.

У свою чергу, підпункт 14.1.225 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (далі – ПК України) визначає роялті як будь-який платіж, в тому числі платіж, що сплачується користувачем об'єктів авторського права і (або) суміжних прав на користь організацій колективного управління, відповідно до Закону України «Про ефективне управління майновими правами правовласників у сфері авторського права і (або) суміжних прав», отриманий як винагорода за використання або за надання права на використання об'єкта права інтелектуальної власності, а саме на будь-які літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, передачі (програми) організацій мовлення, інші аудіовізуальні твори, будь-які права, які охороняються патентом, будь-які зареєстровані торговельні марки (знаки на товари і послуги), права інтелектуальної власності на дизайн, секретне креслення, модель, формулу, процес, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Не вважаються роялті платежі, отримані:

як винагорода за використання комп'ютерної програми, якщо умови використання обмежені функціональним призначенням такої програми та її відтворення обмежене кількістю копій, необхідних для такого використання (використання «кінцевим споживачем»);

за придбання примірників (копій, екземплярів) об'єктів інтелектуальної власності, у тому числі в електронній формі, для використання за своїм функціональним призначенням для кінцевого споживання або для перепродажу такого примірника (копії, екземпляра);

за придбання речей (у тому числі носіїв інформації), в яких втілені або на яких містяться об'єкти права інтелектуальної власності у користування, володіння та/або розпорядження особи;

за передачу прав на об'єкти права інтелектуальної власності, якщо умови передачі прав на об'єкт права інтелектуальної власності надають право особі,

яка отримує такі права, продати або здійснити відчуження в інший спосіб права інтелектуальної власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), крім випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України;

за передачу права на розповсюдження примірників програмної продукції без права на їх відтворення або якщо їх відтворення обмежено використанням кінцевим споживачем⁸.

Таким чином, передбачений ПК України термін «роялті» включає, по суті, усі види винагород суб'єктів авторського права і (або) суміжних прав. Роялті відноситься до пасивних доходів (підпункт 14.1.268 пункту 14.1 статті 14 ПК України).

Критерії «справедливості» винагороди суб'єкта авторського права і (або) суміжних прав законодавством України також не встановлено. Однак Закон України «Про авторське право і суміжні права» встановлює певні умови (розміри) справедливої винагороди для окремих випадків:

право слідування, коли справедлива винагорода є часткою відрахувань від кожного продажу оригіналу художнього твору (твору графічного чи пластичного мистецтва, такого як малюнок, колаж, картина, рисунок, гравюра, естамп, літографія, скульптура, гобелен, твір з кераміки та скла, фотографічний твір тощо), оригіналу рукопису літературного або музичного твору, наступного за продажем оригіналу, здійсненим автором – у цьому випадку встановлюється у відсотках до ціни продажу (частина друга статті 30);

розподіл справедливої винагороди 50/50 – для виконавця та виробника фонограми або виробника відеограми, що містять відповідне виконання (частина третя статті 38, частина третя статті 39, частина третя статті 40).

Практика показує, що в Україні в креативних індустріях роялті є одним з трьох найбільш популярних видів оплати (серед них також разова винагорода та заробітна плата)⁹.

Роялті оподатковується за ставками, наведеними у табл. 1.

Табл. 1.

| Платник податків | Підстава (стаття ПК України) | Ставка |
|---|--|--------|
| Платники податку на прибуток (на загальних підставах) | Пункт 136.1 статті 136 | 18 % |
| Резидент Дія Сіті | Пункт 136.8 статті 136; пункт 141.9 ¹ статті 141 | 9 % |
| Платник податку з доходу фізичної особи | Підпункт 164.2.3 пункту 164.2 статті 164; пункт 170.3 статті 170 | 18 % |
| Нерезидент – платник податку на прибуток (крім доходів нерезидентів, отриманих через постійні представництва) | Пункт 141.4 статті 141 | 15 % |

⁸ Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

⁹ Ключові види авторської винагороди. Вебсайт CASES. URL: <https://cases.media/en/article/klyuchovi-vidi-avtorskoyi-vinagorodi?srsId=AfmBOoq11KMrEq3vCkvb3RgFsYNY2-3wUHnQ2RCglb8QF2BCUoaKT-ro>

Таким чином, роялті в Україні оподатковується переважно за основною ставкою (податку на прибуток або податку з доходу фізичної особи), виключення становлять резиденти Дія Сіті (для яких загалом встановлена пільгова ставка податку на прибуток), та нерезиденти. Останні при цьому сплачують 15 % податку тільки у випадку, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

Відповідно до пункту 141.6 ПК України звільняються від оподаткування податком на прибуток кошти спільного інвестування, зокрема доходи від діяльності інституту спільного інвестування у вигляді роялті.

2. Правова природа роялті, його визначення та підходи до щодо оподаткування у міжнародній практиці та праві ЄС.

Правова природа роялті (у широкому розумінні цього терміну, закріпленому у ПК України) обумовлена правами автора на його твір. По суті, це – грошова оцінка його інтелектуальних (творчих) зусиль, яка залежить від цінності твору, про яку свідчить його використання. Закон України «Про авторське право і суміжні права» визначає автора виключно як фізичну особу, визнає невідчужуваність його прав, а також відсутність необхідності їх реєстрації. Таким чином, роялті пов'язано із особою автора, є його пасивним доходом та не прирівнюється до доходу від підприємницької діяльності. Ця теза опосередковано підтверджується тим, що роялті не відноситься до доходу платників єдиного податку (пункт 292.1 статті 292 ПК України), а також виключенням винагороди, що сплачується за авторським договором на створення та використання творів науки, літератури та мистецтва, крім певних видів, з виплат, на які нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування¹⁰.

Визначення роялті, наведене у ПК України, наближене до визначень, зафіксованих у міжнародних актах та у Директиві Ради 2003/49/ЄС від 03 червня 2003 року про спільну систему оподаткування, що застосовується до виплат процентів та роялті між асоційованими компаніями різних держав-членів (далі – Директива 2003/49/ЄС)¹¹. Такими документами, зокрема, є:

Модельна конвенція ОЕСР про оподаткування доходів і капіталу, яка є моделлю для ведення переговорів, тлумачення та застосування двосторонніх податкових конвенцій, усунення податкових бар'єрів для транскордонної торгівлі та інвестицій, допомагаючи запобігати ухиленню від сплати податків та сприяти їх сплаті, а також забезпечуючи засоби для врегулювання на однаковій основі найпоширеніших проблем, що виникають у сфері міжнародного подвійного оподаткування¹²;

Модельна конвенція Організації Об'єднаних Націй про уникнення подвійного оподаткування між розвиненими країнами та країнами, що розвиваються¹³, спрямована на вирішення тих же питань з певною специфікою.

У двох з трьох названих документів термін «роялті» вживається у більш широкому значенні, порівняно із ПК України, що стосується предмета роялті, та, відповідно, його оподаткування (табл. 2).

¹⁰ Про затвердження переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: постанова Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 № 1170. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1170-2010-%D0%BF#top>

¹¹ Директива Ради 2003/49/ЄС від 03 червня 2003 року про спільну систему оподаткування, що застосовується до виплат процентів та роялті між асоційованими компаніями різних держав-членів. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_016-03/ed20130701#Text

¹² OECD Model Tax Convention on Income and on Capital. *Website of OECD*. URL: <https://www.oecd.org/en/topics/oecd-model-tax-convention-on-income-and-on-capital.html>

¹³ United Nations Model Double Taxation Convention BETWEEN DEVELOPED AND DEVELOPING COUNTRIES. 2021. URL: https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-05/UN%20Model_2021.pdf

| Назва документу | Визначення терміну «роялті» |
|---|--|
| ПК України | будь-який платіж, в тому числі платіж, що сплачується користувачем об'єктів авторського права і (або) суміжних прав на користь організацій колективного управління, відповідно до Закону України «Про ефективне управління майновими правами правовласників у сфері авторського права і (або) суміжних прав», отриманий як винагорода за використання або за надання права на використання об'єкта права інтелектуальної власності, а саме на будь-які літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, передачі (програми) організацій мовлення, інші аудіовізуальні твори, будь-які права, які охороняються патентом, будь-які зареєстровані торговельні марки (знаки на товари і послуги), права інтелектуальної власності на дизайн, секретне креслення, модель, формулу, процес, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау). |
| Модельна конвенція ОЕСР про оподаткування доходів і капіталу | платежі будь-якого виду, отримані як компенсація за використання будь-якого авторського права на літературний, художній або науковий твір, включаючи кінематографічні фільми, будь-якого патенту, торгової марки, дизайну або моделі, плану, секретної формули або процесу, або інформації щодо промислового, комерційного або наукового досвіду |
| Модельна конвенція ООН про уникнення подвійного оподаткування між розвиненими країнами та країнами, що розвиваються | платежі будь-якого виду, отримані як компенсація за використання або право на використання будь-якого авторського права на літературний, художній або науковий твір, включаючи кінематографічні фільми, або фільми чи стрічки, що використовуються для радіо- чи телевізійного мовлення, будь-якого патенту, торговельної марки, дизайну чи моделі, плану, секретної формули або процесу, або за використання або право на використання промислового, комерційного або наукового обладнання , або за інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду. |
| Директива 2003/49/ЄС | платежі будь-якого виду, отримувані як винагорода за використання або право на використання будь-яких авторських прав на літературні, мистецькі чи наукові твори, включно з кінематографічними фільмами та програмним забезпеченням, будь-яких патентів, торговельних марок, проектів або моделей, планів, секретних формул чи процесів, або інформації стосовно промислового, комерційного чи наукового досвіду; вважаються роялті платежі за використання або право на використання промислового, комерційного або наукового обладнання. |

Як зазначається у коментарях до модельних конвенцій, слова «за використання або право використання промислового, комерційного або наукового обладнання» було виключено з визначення роялті у пункті 2 статті 12 Модельної конвенції ОЕСР після звіту ОЕСР «Перегляд Модельної конвенції», прийнятого Радою ОЕСР 23 липня 1992 року, хоча низка країн-членів ОЕСР висловила застереження щодо цього питання.

У коментарях до Модельної конвенції ООН зауважується, що платежі, отримані як винагорода «за використання або право використання, промислового, комерційного або наукового обладнання» розцінюються як роялті у випадках, коли власник обладнання отримує прибуток від надання

іншій особі можливості використовувати це обладнання без необхідності встановлення власником будь-якої присутності в державі, де воно використовується, або де проживає користувач. Ще одна особливість полягає в тому, що обладнання має використовуватися для виконання певного завдання, є інструментом для вирішення певних питань, а не заради нього самого. Як приклад наводяться відносини операторів супутникового зв'язку та їх клієнтів: якщо власник супутника здає його в оренду іншій особі, яка його експлуатує, орендна плата є роялті за використання промислового, комерційного або наукового обладнання.

Варто звернути увагу, що у модельних конвенціях йдеться про платежі, «отримані як компенсація». Згідно з коментарями, таке формулювання використано, зокрема, з метою застосування терміну «роялті» до платежів за використання або право на використання авторських прав, незалежно від того, чи були вони зареєстровані або підлягають реєстрації в публічному реєстрі, платежів, здійснених за ліцензією, а також компенсації, яку особа зобов'язана сплатити за шахрайське копіювання або порушення авторського права.

Слід зазначити, що розбіжності між Модельною конвенцією ОЕСР та Модельною конвенцією ООН, які мають спільні завдання, обумовлені тим, що остання спрямована на використання у практиці укладення договорів про уникнення подвійного оподаткування між розвиненими країнами та країнами, що розвиваються, тобто такими, що знаходяться у нерівному стані. Вона покликана сприяти збереженню більших прав так званої «країни походження» (країни, що приймає інвестиції) на оподаткування за податковою угодою порівняно з правами «країни проживання» інвестора. Це розглядається як питання особливого значення для країн, що розвиваються, оскільки їх розвиток вимагає більших фінансових ресурсів. Саме з цих міркувань й розширено зміст статті 12 Модельної конвенції ООН порівняно зі статтею 12 Модельної конвенції ОЕСР, які містять рекомендації щодо оподаткування роялті (табл. 3).

Табл. 3.

| Модельна конвенція ОЕСР про оподаткування доходів і капіталу | Модельна конвенція ООН про уникнення подвійного оподаткування між розвиненими країнами та країнами, що розвиваються | Коментар |
|---|---|--|
| 1. Роялті, що виникають у Договірній Державі та фактично належать резиденту іншої Договірної Держави, оподатковуються лише в цій іншій Державі. | 1. Роялті, що виникають у Договірній Державі та сплачуються резиденту іншої Договірної Держави, можуть оподатковуватися в цій іншій Державі. 2. Однак роялті, що виникають у Договірній Державі, також можуть оподатковуватися в цій Державі та відповідно до законодавства цієї Держави, але якщо бенефіціарний власник роялті є резидентом іншої | Пункт 2 є доповненням, що логічно впливає з передумови, що лежить в основі пункту 1, яка полягає в тому, що роялті можуть оподатковуватися як у країні джерела, так і в країні резидентства. Передбачаючи розподіл прав оподаткування роялті між державою резидентства та державою джерела, Модельна |

| | | |
|--|---|--|
| | <p><i>Договірної Держави, податок, що стягується таким чином, не повинен перевищувати ___ % [відсоток має бути встановлено шляхом двосторонніх переговорів] від валової суми роялті. Компетентні органи Договірних Держав за взаємною згодою визначають спосіб застосування цього обмеження.</i></p> | <p>конвенція ООН відходить від принципу виключного права держави резидентства на оподаткування.</p> |
| <p>3. Положення пункту 1 не застосовуються, якщо фактичний власник роялті, будучи резидентом Договірної Держави, здійснює підприємницьку діяльність в іншій Договірній Державі, в якій виникають роялті, через постійне представництво, розташоване в ній, і право або майно, щодо якого сплачуються роялті, фактично пов'язане з таким постійним представництвом. У такому випадку застосовуються положення статті 7.</p> | <p>4. Положення пунктів 1 та 2 не застосовуються, якщо фактичний власник роялті, будучи резидентом Договірної Держави, здійснює підприємницьку діяльність в іншій Договірній Державі, в якій виникають роялті, через постійне представництво, розташоване в ній, або надає в цій іншій Державі незалежні особисті послуги з постійної бази, розташованої в ній, і право або майно, стосовно якого сплачуються роялті, дійсно пов'язане з (а) таким постійним представництвом або постійною базою, або з (b) підприємницькою діяльністю, зазначеною в (c) пункті 1 статті 7.</p> <p>У таких випадках застосовуються положення статті 7 або статті 14 залежно від обставин.</p> | <p>Модельна конвенція ООН виключає роялті, отримані у зв'язку з підприємницькою діяльністю, описаною у статті 7 конвенції (підприємницька діяльність того ж або подібного виду, яку здійснює постійне представництво в країні джерела), навіть якщо така діяльність не здійснюється через постійне представництво або постійну базу.</p> |
| | <p>5. Вважається, що роялті виникають у Договірній Державі, коли платник є резидентом цієї Держави. Однак, якщо особа, що сплачує роялті, незалежно від того, чи є вона резидентом Договірної Держави чи ні, має у Договірній Державі постійне представництво або постійну базу, у зв'язку з якими виникло зобов'язання сплачувати роялті, і такі роялті сплачує таке постійне представництво або постійна база, тоді вважається, що такі роялті виникають у Державі, в якій розташоване постійне представництво або постійна база.</p> | <p>Модельна конвенція ООН надає можливість закріпити правило, яке, загалом, визнавало б місце проживання платника джерелом роялті, але у випадках, коли право або майно, за яке сплачується роялті, використовувалося в державі, що застосовує правило місця використання, роялті вважалося б отриманим у цій державі.</p> |

| | | |
|--|--|--|
| <p>4. Якщо через особливі відносини між платником та фактичним власником або між ними обома та іншою особою сума роялті, що стосується використання, права або інформації, за які вони сплачуються, перевищує суму, яка була б узгоджена між платником та фактичним власником за відсутності таких відносин, положення цієї статті застосовуються лише до останньої згаданої суми. У такому випадку надлишкова частина платежів залишається оподаткованою відповідно до законодавства кожної Договірної Держави, з належним урахуванням інших положень цієї Конвенції.</p> | <p>6. Якщо через особливі відносини між платником та фактичним власником або між ними обома та іншою особою сума роялті, що стосується використання, права або інформації, за які вони сплачуються, перевищує суму, яка була б узгоджена між платником та фактичним власником за відсутності таких відносин, положення цієї статті застосовуються лише до останньої згаданої суми. У такому випадку надлишкова частина платежів залишається оподаткованою відповідно до законодавства кожної Договірної Держави, з належним урахуванням інших положень цієї Конвенції.</p> | |
|--|--|--|

Загалом рекомендації двох модельних конвенцій дуже схожі. Слід зазначити, що, хоча їх використання не є обов'язковим при укладенні двосторонніх договорів про уникнення подвійного оподаткування, як правило, держави світу беруть їх за основу для своїх угод.

Україна також послуговується положеннями модельних конвенцій, а норми щодо роялті відображено у низці міжнародних договорів, стороною яких вона є¹⁴. Водночас, підпункт 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 ПК України передбачає, що резидент, або інший нерезидент, який провадить господарську діяльність через постійне представництво на території України, які здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом (у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті), утримують податок з таких доходів за ставкою в розмірі 15 %, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

На відміну від модельних конвенцій, Директива 2003/49/ЄС більше спрямована на запобігання ухиленню від сплати податків, яке здійснюється за допомогою роялті, та створення єдиних умов на ринку ЄС.

¹⁴ Див., наприклад, Конвенція між Урядом України та Урядом Японії про усунення подвійного оподаткування стосовно податків на доходи та запобігання податковим ухиленням і уникненням та Протоколу до неї: ратифікована Законом України від 05.06.2024 № 3774-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/392_005-24#Text; Протокол про внесення змін до Конвенції між Урядом України і Урядом Королівства Данії про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи і майно: ратифікований Законом України від 16.02.2022 № 2064-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/208_001-21#Text

3. Схеми та практики ухилення (уникнення) від сплати податків з роялті та протидія таким ухиленням.

Основні схеми ухилення від сплати податків, що пов'язуються з роялті, стосуються, насамперед, корпорацій. Як зазначалося, вартість об'єктів права інтелектуальної власності (у тому числі вартість права використання авторських прав) часто важко оцінити, що дозволяє для цілей оподаткування або завищувати їх вартість, або занижувати її.

Однією із найпоширеніших форм ухилення від сплати податків корпорацій є зменшення результату до оподаткування податком на прибуток підприємств на суму роялті, виплачених асоційованій або дочірній компанії (віднесення сплаченого роялті до виробничих витрат). Асоційовані або дочірні компанії корпорацій при цьому часто знаходяться у державах, де оподаткування роялті є нижчим, ніж у державі, де розташована материнська компанія. Варіантами цієї схеми також є субліцензування об'єктів права інтелектуальної власності або укладення договорів з користувачами такими асоційованими або дочірніми компаніями. Податкові консультанти часто публікують списки держав зі сприятливими податковими режимами (так званих податкових гаваней)¹⁵.

У підготовленій ОЕСР Статистиці корпоративного податку на прибуток за 2025 рік такі податкові гавані групуються як «інвестиційні центри». Встановлено, що роялті оподатковуються за середньою стандартною ставкою податку на дохід у розмірі 16,2 % у юрисдикціях з високим рівнем доходу та 16,8 % у юрисдикціях з низьким та середнім рівнем доходу, і ці ставки значно вищі за середню стандартну ставку податку у розмірі 2,8 %, що застосовується до роялті в інвестиційних центрах.

Більшість інвестиційних центрів мають стандартні ставки податку на роялті нижче 10 %. Цей діапазон включає, серед інших, Угорщину (0 %), Джерсі (0 %) та Гонконг (5 %). Верхній ліміт розподілу інвестиційних центрів складається з Ліберії (15 %), Маврикії (15 %) та Ірландії (20 %)¹⁶.

У 2018 році стала відомою схема, що сприяла ухиленню від сплати податків, яка отримала назву «подвійний ірландсько-голландський сендвіч». Ця схема передбачала складну домовленість між материнською компанією США (USP) та трьома іноземними дочірніми компаніями. Перша ірландська дочірня компанія (I1) була зареєстрована в Ірландії, але керувалася з Бермудських островів, що дозволяло їй уникати сплати як ірландських, так і американських податків. Друга ірландська дочірня компанія (I2) була зареєстрована та керувалася в Ірландії. Метою I2 був контроль за іноземним розподілом та збір доходів. Голландська дочірня компанія (N) діяла як посередник між I2 та I1, щоб уникнути сплати ірландських податків.

Схема працювала, використовуючи конкретні положення податкового законодавства Ірландії та США. Постачальник універсальної торговельної

¹⁵ Див., наприклад, Top 6 jurisdictions for receiving royalties from intellectual property rights. *Website of Confidus Solutions*. URL: <https://www.confiduss.com/en/info/blog/article/top-royalty-jurisdictions/>

¹⁶ Corporate Tax Statistics 2025. *Website of OECD*. URL: https://www.oecd.org/en/publications/corporate-tax-statistics-2025_6a915941-en/full-report/withholding-tax-rates-and-tax-treaties_e2216eab.html

пропозиції (USP) передавав право власності на інтелектуальну власність І1. Потім І2 субліцензував інтелектуальну власність від І1 та сплачував роялті. Ці роялті перетікали від І2 до N, а потім від N до І1, користуючись податковими правилами Європейського Союзу. Така структура дозволяла переводити прибутки до податкових гаваней, таких як Бермудські острови, що фактично мінімізувало податкові зобов'язання для всієї корпоративної структури.

Виявлення цієї схеми призвело до низки змін у міжнародних та національних правилах оподаткування, зокрема, роялті. Водночас всі проблеми цих схем не були вирішені – наприклад, у 2021 році виявилася різюча невідповідність у виплатах Ірландією роялті США, суми яких хоча й зросли вдвічі після внесення змін до національного законодавства, але не відображали реальних надходжень¹⁷.

У 2022 році проводилася податкова перевірка французької дочірньої компанії Netflix Services France SAS американського стрімінгового гіганта Netflix, в результаті якої з'ясувалося, що протягом 2019-2020 фінансових років французькі клієнти Netflix уклали договори з голландською компанією Netflix International BV, коли підписувалися на платформу. Це дозволило компанії різко зменшити задекларований дохід у Франції, а отже, і податкові зобов'язання. Між 2019 і 2020 роками Netflix Services France сплатила загалом лише 981 000 євро податку на прибуток підприємств, при цьому було заявлено про приблизно 7 мільйонів абонентів у Франції. Після того, як договори почали укладатися з Netflix Services France, її дохід у Франції різко зріс у 2021 році, досягнувши 1,2 мільярда євро, порівняно з лише 47,1 мільйона євро у 2020 році. Цей дохід продовжив зростати у 2022 році, досягнувши 1,3 мільярда євро, що відповідає показнику понад 10 мільйонів французьких передплатників¹⁸.

Для фізичних осіб схеми, які використовуються в ухиленні від сплати податків з роялті, – це, зазвичай, схеми, що використовуються й для інших видів доходів. Для високих доходів також використовуються податкові гавані. Такі популярні музичні гурти як U2, The Rolling Stones та AC/DC зберігали свої музичні права в Нідерландах, як і інші відомі виконавці¹⁹. Заможні люди також уникають сплати податків через купівлю предметів мистецтва та зберігання їх у вільних портах (Женева, Сінгапур, Делавер)²⁰.

Також використовується недекларування доходів або неповне декларування. Іншим видом ухилення від оподаткування є інвестування. Для цього використовуються схеми, за якими доходи інвестуються у «неприбуткові» проєкти. У світі кінематографа відомою є справа британської фінансової компанії Ingenious, що підтримувала зйомку таких фільмів, як «Аватар» та «Життя Пі», яка залучила 1400 інвесторів, серед яких були Девід

¹⁷ Unpacking Discrepancies in American and Irish Royalty Reporting. *Website of St. Louis Fed*. URL: <https://www.stlouisfed.org/on-the-economy/2024/aug/unpacking-discrepancies-american-irish-royalty-reporting>

¹⁸ L'Événement. Netflix visé par un contrôle fiscal en France. *Website of La Lettre*. URL: https://www.lalettre.fr/fr/medias_plateformes/2023/08/30/netflix-vise-par-un-controle-fiscal-en-france,110037479-evl

¹⁹ DiscoLeaks: How ABBA, Julio Iglesias, two Beatles, and dozens of other stars used the Netherlands to avoid paying taxes. *Website of Follow the Money*. URL: <https://www.ftm.eu/articles/discoleaks-the-all-stars-band-of-tax-evaders>

²⁰ The Secret World of Art Tax Havens: How Billionaires Use Freeports to Avoid Taxes. *Website of ErbLaw*. URL: <https://erblaw.com/blog/the-secret-world-of-art-tax-havens-how-billionaires-use-freeports-to-avoid-taxes>

Бекхем, Гері Лінекер, Ant and Dec, Вейн Руні та Джеремі Паксман, обіцяючи прибутки, а також податкові пільги²¹. Ingenious вимагала відшкодування за штучні втрати від своїх фільмів, які згодом були визнані судом «недопустимими відрахуваннями». Також було встановлено, що інвестори мали право на податкову пільгу 30 %, натомість отримали 100 % звільнення від сплати податків. Відтак, учасники схеми мали повернути державі 700 мільйонів фунтів стерлінгів з урахуванням відсотків.

Як і в Україні, у багатьох інших державах суми, сплачені на страхування, не включаються до оподаткованого доходу, а страхові виплати – не оподатковуються. Іноді такі звільнення використовуються у схемах ухилення від сплати податків. За даними шведських ЗМІ, Бйорн Ульвеус з АВВА, який також користувався податковими гаванями, мав доступ до своїх офшорних активів через страховика. Його портфель був «загорнутий» під страхування життя. Такі «страхові обгортки» є відносно новим інструментом ухилення від сплати податків. Шведською податковою службою на Ульвеуса було подано позов на мільйон доларів²².

Деякі роботодавці допомагають працівникам уникати оподаткування доходів, оформлюючи заробітну плату не як таку, а як позики, виплати з трастового фонду тощо. Така практика була досить поширеною, зокрема, у Великій Британії, і податкова служба наполягала на зміні законодавства, щоб запобігти таким випадкам²³.

З метою боротьби з розмиванням податкової бази та приховуванням (переміщенням) прибутку (англійською – Base Erosion and Profit Shifting, скорочено – BEPS) країни ОЕСР та G20 («Велика двадцятка» – група міністрів фінансів та керівників центральних банків 20 економік) схвалили План протидії практикам розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування (План дій BEPS), що передбачає 15 кроків, спрямованих на боротьбу з розмиванням податкової бази та приховуванням (переміщенням) прибутку.

Що стосується оподаткування роялті, важливими є кроки, спрямовані на трансферне ціноутворення²⁴ (зокрема, з метою запобігання використанню торгівлі між юридичними особами мультинаціональної корпорації забороняється використовувати знижки для пов'язаних підприємств, при цьому виділяються такі групи: нематеріальні активи, ризики і капітал, операції з підвищеним ризиком), а також розкриття інформації мультинаціональними корпораціями про сплачені податки, доходи, прибутки та економічну

²¹ Beckham-backed film funding firm loses fight against £700m tax bill. *Website of the Guardian*. URL: <https://www.theguardian.com/film/2017/jun/01/beckham-backed-film-funding-firm-loses-fight-against-700m-tax-bill>

²² DiscoLeaks: How ABBA, Julio Iglesias, two Beatles, and dozens of other stars used the Netherlands to avoid paying taxes. *Website of Follow the Money*. URL: <https://www.ftm.eu/articles/discoleaks-the-all-stars-band-of-tax-evaders>

²³ Use of marketed tax avoidance schemes in the UK (2018 to 2019). *Website Gov.uk*. URL: <https://www.gov.uk/government/publications/use-of-marketed-tax-avoidance-schemes-in-the-uk/use-of-marketed-tax-avoidance-schemes-in-the-uk>

²⁴ Інформаційна довідка щодо трансфертного ціноутворення: світова та європейська практика (розділ 16 переговорного процесу «Оподаткування»). *Вебсайт Дослідницької служби Верховної Ради України*. URL: <https://research.rada.gov.ua/uploads/documents/33350.pdf>

активність у кожній юрисдикції, в якій вони працюють. Останній дозволяє проаналізувати інформацію про використання корпораціями податкових гаваней.

Слід зазначити, що рекомендації щодо уникнення розмивання бази оподаткування постійно удосконалюються. Відтак, держави мають оперативно реагувати на ці зміни. Наприклад, Україною нещодавно укладено нову угоду з Німеччиною про уникнення подвійного оподаткування (попередня угода була укладена у 1995 році). Новою угодою, яка ще має бути ратифікованою парламентами двох держав, суттєво змінено оподаткування роялті – нульову ставку для окремих їх видів скасовано, натомість встановлено єдину загальну ставку на рівні 5 %²⁵.

Держави-члени ОЕСР оцінюють «зрілість» своїх норм щодо трансферного ціноутворення за допомогою стандартизованого опитувальника²⁶.

Загалом же існують такі варіанти політики для обмеження надмірних відрахувань внутрішньогрупових платежів роялті та зборів:

- обмеження на відрахування витрат, яке забороняє відрахування, якщо відповідний дохід одержувача оподатковується за ставкою, меншою за певний відсоток або меншою за певний відсоток від ставки оподаткування країни;
- обмеження на відрахування, яке обмежує суму внутрішньогрупових роялті, що може бути відрахована до певного відсотка від обороту, оподаткованого доходу або активів.
- часткова заборона відрахування залежно від податку, який може бути утриманий з вихідного платежу;
- обмеження на відрахування у формі мінімального податку на роялті, що сприяють виведенню коштів за кордон, щоб запобігти повному розмиванню місцевої бази оподаткування шляхом відрахувань від роялті іноземним компаніям групи.

Відповідно до підпунктів 135.2.1.12-135.2.1.13 пункту 135.2 статті 135 ПК України до бази оподаткування податком на прибуток зараховуються:

роялті, сплачене особі, що не є резидентом Дія Сіті-платником податку на особливих умовах, протягом податкового (звітного) року в обсязі, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 % чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), за даними фінансової звітності (без врахування доходу від роялті) за рік, що передує звітному;

роялті, сплачене на користь:

а) нерезидентів, що зареєстровані у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України, або які є резидентами цих держав (територій), а також на користь нерезидентів,

²⁵ Україна та Німеччина підписали нову угоду про уникнення подвійного оподаткування. *Вебсайт Informator.ua*. URL: <https://informer.ua/uk/ukrajina-ta-nimechchina-pidpisali-novu-ugodu-pro-uniknennya-podviynogo-opodatkovannya>

²⁶ Transfer Pricing Country Profiles. *Website of OECD*. URL: <https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/transfer-pricing/transfer-pricing-country-profiles.html>

організаційно-правова форма яких включена до переліку організаційно-правових форм, затвердженого Кабінетом Міністрів України;

б) нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності стосовно яких вперше виникли у резидента України. У разі виникнення розбіжностей щодо визначення контролюючим органом та платником податку особи, у якої вперше виникли (були набуті) права інтелектуальної власності на об'єкт інтелектуальної власності, такий контролюючий орган зобов'язаний звернутися до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері інтелектуальної власності, для отримання відповідного висновку;

в) нерезидента, який не підлягає оподаткуванню щодо роялті в державі, резидентом якої він є;

г) нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, крім випадків, якщо бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам;

г) інститутів спільного інвестування. Положення цього підпункту не застосовується у разі, якщо відповідні операції здійснюються нерезидентом через його постійне представництво в Україні;

Майже аналогічні вимоги (за деякими виключеннями) передбачені пунктом 140.5 статті 140 ПК України щодо збільшення фінансового результату податкового (звітного) періоду до оподаткування.

4. Досвід правового регулювання оподаткування роялті окремих іноземних держав.

У *Ірландії* для фізичних осіб у 2026 році діють дві основні ставки податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО): 20 % за замовчуванням та 40 % при перевищенні встановленої суми доходу (44 000 євро для одинокі особи без дітей; для подружжя або цивільних партнерів застосовуються – 53 000 євро з можливим збільшенням)²⁷. Гонорари, оплата творчих послуг, винагорода за виконання робіт, дохід самозайнятого автора, музиканта, актора, режисера або іншої творчої особи оподатковуються ПДФО за загальним правилом, якщо щодо них не застосовується спеціальне звільнення або інший особливий режим.

Відповідно до статей 237-238 Зведеного закону про податки²⁸ під час здійснення платежу роялті або іншої суми за користування патентом платник зобов'язаний утримати податок на доходи за стандартною ставкою, що наразі становить 20 %. Для платежів нерезидентам ставка такого утримання може бути зменшена або скасована на підставі відповідної угоди про уникнення подвійного оподаткування, а для платежів між пов'язаними компаніями держав-членів ЄС може застосовуватися звільнення відповідно до Директиви 2003/49/ЄС²⁹.

Згідно зі статтею 195 Зведеного закону про податки³⁰ дохід фізичних осіб-авторів за твір, який отримав позитивне рішення в межах звільнення для митців, може бути звільнений від ПДФО у межах 50 000 євро на рік. Для отримання звільнення твір повинен мати культурну або мистецьку цінність³¹. Податкова служба Ірландії ухвалює спеціальне рішення про відповідність конкретного твору вимогам. Однак звільнення від ПДФО поширюється тільки на дохід письменників, композиторів, візуальних митців і скульпторів від публікації, виробництва або продажу їхніх творів, а не на виплату роялті.

Компанії в Ірландії, зокрема продакшн-компанії, музичні лейбли, видавництва, студії розробки цифрового контенту, ігрові студії, платформи, рекламні та креативні агентства або компанії-власники прав інтелектуальної власності, сплачують податок на прибуток корпорацій. Основна ставка цього податку становлять 12,5 %, але для неторговельного доходу встановлено ставку 25 %³² (відповідно до статті 21А Зведеного закону про податки поширюється на роялті)³³.

У *США* у 2026 податковому році встановлено федеральні ставки ПДФО: 10 %, 12 %, 22 %, 24 %, 32 %, 35 % і 37 %. Найбільша ставка 37 %

²⁷ Tax rates, bands and reliefs. *Website of the Revenue Commissioners*. URL: <https://www.revenue.ie/en/personal-tax-credits-reliefs-and-exemptions/tax-relief-charts/index.aspx>

²⁸ Taxes Consolidation Act, 1997. URL: <https://www.irishstatutebook.ie/eli/1997/act/39/enacted/en/html>

²⁹ Corporate - Withholding taxes in Ireland. *Website of PwC Worldwide Tax Summaries*. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/ireland/corporate/withholding-taxes>

³⁰ Taxes Consolidation Act, 1997. URL: <https://www.irishstatutebook.ie/eli/1997/act/39/enacted/en/html>

³¹ Artists' exemption from income tax. *Website Citizens Information*. URL: <https://www.citizensinformation.ie/en/money-and-tax/tax/income-tax/artists-exemption-from-income-tax/>

³² Corporation Tax (CT). *Website of the Revenue Commissioners*. URL: <https://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/corporation-tax-for-companies/corporation-tax/basis-of-charge.aspx>

³³ Notes for Guidance - Taxes Consolidation Act 1997. *Website of the Revenue Commissioners*. URL: <https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/documents/notes-for-guidance/tca/part02.pdf>

застосовується до доходів понад 640 600 доларів США для одиноких платників і понад 768 700 доларів США для подружжя, яке подає спільну декларацію. Гонорари, оплата творчих послуг, винагорода за виконання робіт, дохід самозайнятого автора, музиканта, актора, режисера або іншої творчої особи оподатковуються ПДФО за загальним правилом, якщо щодо них не застосовується спеціальне звільнення або інший особливий режим³⁴. Для фізичних осіб-авторів податкових пільг на федеральному рівні не встановлено.

Роялті у США прямо включаються до валового доходу. Стаття 61 Податкового кодексу США³⁵ визначає валовий дохід як «усі доходи з будь-якого джерела», а серед прикладів прямо називає й роялті.

Для компаній базовим є федеральний податок на прибуток корпорацій, який становить 21 % від оподаткованого доходу³⁶. Корпоративний альтернативний мінімальний податок, запроваджений Законом про скорочення інфляції, що застосовується після 2022 року, становить 15 % від скоригованого фінансового прибутку корпорації, визначеного на основі фінансової звітності.

Також у США діє спеціальний податок, спрямований проти розмивання податкової бази через платежі пов'язаним іноземним особам. Він може застосовуватися до великих корпорацій, які разом з афілійованими особами мають середні річні валові надходження не менше 500 млн доларів США та здійснюють певні платежі на користь пов'язаних іноземних осіб³⁷.

Водночас штати намагаються створити пільгові режими для стимулювання розвитку креативних індустрій – наприклад, Каліфорнія запроваджує пільги для кіноіндустрії³⁸.

Для транскордонних виплат діє окремий режим: певні доходи з джерелом походження зі США, зокрема роялті, які не є ефективно пов'язаними з торгівлею або бізнесом нерезидентної корпорації, можуть оподатковуватися за ставкою 30 %, якщо ця ставка не зменшена міжнародним договором або внутрішнім правом³⁹.

У **Великій Британії** на 2026/2027 податковий рік стандартна особиста неоподатковувана сума становить 12 570 фунтів стерлінгів; вона поступово зменшується для осіб із доходом понад 100 000 фунтів стерлінгів. Для Англії, Уельсу та Північної Ірландії основні ставки ПДФО становлять: 20 % для доходу до 37 700 фунтів стерлінгів, 40 % для доходу від 37 701 до 125 140

³⁴ IR-2025-103, Oct. 9, 2025. URL: <https://www.irs.gov/newsroom/irs-releases-tax-inflation-adjustments-for-tax-year-2026-including-amendments-from-the-one-big-beautiful-bill>

³⁵ 26 U.S. Code § 61. URL: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/61>

³⁶ 26 U.S. Code § 11. URL: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/11>

³⁷ United States. Corporate - Taxes on corporate income. *Website of PwC Worldwide Tax Summaries*. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/united-states/corporate/taxes-on-corporate-income>

³⁸ How California's Brand Spanking New Tax Credit Program Actually Works. *Website of Peter Law Group*. URL: <https://peterlawgroup.com/how-californias-brand-spanking-new-tax-credit-program-actually-works/#:~:text=The%20base%20tax%20credit%20is,expenses%2C%20a%20%2420%20million%20increase.>

³⁹ Characterization of income of nonresident aliens. *Website of Internal Revenue Service*. URL: <https://www.irs.gov/individuals/international-taxpayers/characterization-of-income-of-nonresident-aliens>

фунтів стерлінгів і 45 % для доходу понад 125 141 фунтів стерлінгів (у Шотландії ставки дещо відрізняються)⁴⁰.

Для патентних роялті діє стаття 903 Закону про податок на доходи 2007 року⁴¹, яка вимагає від платника роялті або інших сум за використання патенту утримати суму ПДФО за базовою ставкою. Водночас стаття 906 цього Закону поширюється на роялті або інші платежі за користування чи право користування інтелектуальною власністю, якщо звичайне місце перебування власника такого права знаходиться за межами Великої Британії, а відповідний платіж підлягає оподаткуванню ПДФО або податком на прибуток корпорацій. У такому випадку платник повинен утримати суму відповідного податку за базовою ставкою.

Водночас для творців літературних або художніх творів (фізичних осіб) у Великій Британії існує спеціальний режим усереднення прибутку. Він не є повним звільненням творчого доходу від податку, однак дозволяє авторам і митцям із нерівномірними доходами усереднювати прибутки за два послідовні податкові роки. Такий режим може застосовуватися, якщо прибутки особи походять від роялті⁴². До пасивних доходів, яким є і роялті, може також застосовуватися загальна податкова пільга для торговельного та іншого доходу у розмірі 1 000 фунтів стерлінгів на податковий рік відповідно до статті 783AD Закону про податок на доходи від торгівлі та іншого доходу 2005 року⁴³.

Для компаній основним податком є податок на прибуток корпорацій, який не має єдиної ставки: для компаній із прибутком до 50 000 фунтів стерлінгів застосовується ставка для малих прибутків у розмірі 19 %; для компаній із прибутком понад 250 000 фунтів стерлінгів – 25 %. Якщо прибуток компанії становить від 50 000 до 250 000 фунтів стерлінгів, застосовується спеціальний механізм, який поступово підвищує ефективну ставку оподаткування від 19 % до 25 %⁴⁴. Для компаній креативного сектору (аудіовізуальне виробництво, відеоігри, театральні постановки, оркестрові концерти, музейні та галерейні виставки тощо) у Великій Британії діє система спеціальних корпоративних податкових пільг і витратних кредитів. Такі режими не змінюють оподаткування, але дозволяють компаніям зменшувати податкове навантаження або отримувати податковий кредит щодо кваліфікованих витрат⁴⁵.

У **Франції** для доходів фізичних осіб 2025 року, які декларуються у 2026 році, діє ПДФО за наступною шкалою: до 11 497 євро – 0 %, від 11 498 до 29

⁴⁰ Personal Allowances. Website of the UK Government. URL: <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-income-tax/income-tax-rates-and-allowances-current-and-past>

⁴¹ Income Tax Act 2007. URL: <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2007/3/section/903>

⁴² Averaging for creators of literary or artistic works. Website of the UK Government. URL: <https://www.gov.uk/government/publications/averaging-for-creators-of-literary-or-artistic-works-hs234-self-assessment-helpsheet/hs234-averaging-for-creators-of-literary-or-artistic-works-2026>

⁴³ Income Tax (Trading and Other Income) Act 2005. URL: <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2005/5/section/783AD>

⁴⁴ Corporation Tax rates. Website of the UK Government. URL: <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-corporation-tax/rates-and-allowances-corporation-tax>

⁴⁵ Creative industry tax reliefs for Corporation Tax. Website of the UK Government. URL: <https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-creative-industry-tax-reliefs>

315 євро – 11 %, від 29 316 до 83 823 євро – 30 %, від 83 824 до 180 294 євро – 41 %, понад 180 294 євро – 45 %. Ця шкала застосовується з урахуванням французького сімейного коефіцієнта⁴⁶. Відповідно до статті 93 Загального податкового кодексу⁴⁷ доходи від авторських прав, зокрема авторські роялті, отримані авторами творів, можуть оподатковуватися за правилами, встановленими для заробітної плати, якщо такі доходи повністю декларуються третіми особами, наприклад видавцем, продюсером або організацією, яка виплачує авторську винагороду. У інших випадках роялті оподатковується ПДФО як дохід самозайнятих осіб. У цьому випадку може застосовуватися відрахування з доходу фактичних витрат⁴⁸. Також цією статтею передбачається, що фізичні особи, які є авторами творів мистецтва, мають право на 50 % зменшення суми оподаткованого прибутку за перший рік діяльності та за наступні чотири роки. Пільга застосовується не до всіх креативних професій, а лише до авторів або творців пластичних і графічних творів мистецтва.

Французькі компанії сплачують податок на прибуток підприємств за загальною ставкою 25 %. Для малих і середніх компаній може застосовуватися знижена ставка 15 % на перші 42 500 євро прибутку за 12-місячний період, але лише якщо виконані певні умови⁴⁹.

Для корпорацій існує пільговий режим для окремих доходів від інтелектуальної власності. Стаття 238 Загального податкового кодексу передбачає, що якщо дохід компанії походить від відповідних нематеріальних активів, прибуток може оподатковуватися за зниженою ставкою 10 %⁵⁰, але цей режим не застосовується автоматично до будь-якого роялті – йдеться насамперед про певні активи промислової власності, патенти, винаходи, деякі права на програмне забезпечення та інші кваліфіковані нематеріальні активи.

У *Люксембурзі* шкала ПДФО у 2026 році починається зі ставки 8 % для оподаткованого доходу понад 13 230 євро і доходить до 42 % для доходу понад 234 870 євро⁵¹. Стаття 50ter Закону про податок на доходи⁵² передбачає спеціальний режим для доходів від кваліфікованих прав інтелектуальної власності. За цим режимом 80 % чистого доходу від відповідних активів може бути звільнено від оподаткування, однак він охоплює, зокрема, патенти, корисні моделі, програмне забезпечення, захищене авторським правом, але не поширюється автоматично на будь-які авторські винагороди і роялті.

⁴⁶ Le barème 2026 de l'impôt sur le revenu 2025. *Website of Directorate General of Public Finances*. URL: <https://www.impots.gouv.fr/particulier/questions/comment-calculer-mon-taux-dimposition-dapres-le-bareme-progressif-de-limpot>

⁴⁷ Code général des impôts. URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/article_lc/LEGIARTI000025081793/2026-05-06

⁴⁸ Droits d'auteur. *Website of Directorate General of Public Finances*. URL: <https://www.impots.gouv.fr/particulier/droits-dauteur>

⁴⁹ Impôt sur les sociétés. *Website of Directorate General of Public Finances*. URL: <https://www.impots.gouv.fr/international-professionnel/impot-sur-les-societes>

⁵⁰ BIC - Base d'imposition. *Website of Directorate General of Public Finances*. URL: <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/11727-PGP.html/identifiant%3DBOI-BIC-BASE-110-20-20230503>

⁵¹ Personal income tax (PIT) rates. *Website of Directorate General of Public Finances*. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/luxembourg/individual/taxes-on-personal-income>

⁵² Loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu. URL: <https://impotsdirects.public.lu/fr/legislation/LIR.html>

Відповідно до статті 10 названого Закону до визначення загального чистого доходу включаються, зокрема, доходи від надання майна у користування, а стаття 98 – прямо відносить до таких доходів роялті, сплачені за використання або надання права використання авторського права на літературний, художній чи науковий твір, патенту, торговельної марки, дизайну, моделі, плану, секретної формули або процесу чи іншого аналогічного права.

Стаття 152 Закону про податок на доходи регулює наслідки утримання податку біля джерела для окремих доходів нерезидентів – зокрема, здійснення незалежної літературної або художньої діяльності, а також здійснення професійної спортивної діяльності. Ставка податку становить 10 % від надходжень без будь-якого вирахування витрат на придбання, операційних витрат, спеціальних витрат, податків, мит або інших зборів бенефіціара, а за умови вирахування витрат – 11,11 %.

Для компаній у Люксембурзі базовим є податок на прибуток колективних утворень, фактично корпоративний податок на прибуток. Для компаній із прибутком до 175 000 євро ставка становить 15 %, для компаній із прибутком понад 200 000 євро – 17 %⁵³. Якщо люксембурзька компанія отримує звичайні роялті, вони включаються до її оподаткованого прибутку і оподатковуються за загальним режимом.

У *Німеччині* у 2026 році базовий неоподатковуваний мінімум становить 12 348 євро, до вищих доходів застосовується прогресивна шкала ПДФО: ставка починається з 14 %, поступово зростає до 42 %, а для дуже високих доходів (понад 277 825 євро) застосовується найвища ставка 45 %. Стаття 18 Закону про податок на доходи⁵⁴ відносить до доходів від самозайнятості зокрема, доходи від самостійно здійснюваної наукової, художньої, літературної, викладацької або освітньої діяльності. Відповідно до статті 2 цього Закону оподаткуванню підлягають визначені законом категорії доходів, зокрема доходи від самозайнятості та доходи від здавання в оренду і надання в користування майна та прав. Пункт 3 статті 21 Закону до доходів від здавання в оренду відносить і доходи від тимчасового надання прав, зокрема письменницьких, художніх і промислових авторських прав, а також комерційного досвіду та роялті. Таким чином, ці доходи оподатковуються за загальною прогресивною шкалою ПДФО.

Німецькі корпорації сплачують податок на прибуток корпорацій за Законом про податок на прибуток корпорацій. Конкретна ставка закріплена у статті 23 Закону про податок на прибуток корпорацій⁵⁵: для податкових періодів до 2027 року вона становить 15 % оподаткованого доходу; з 2028 року передбачене поступове зниження. Якщо німецька компанія отримує

⁵³ Corporate income tax. *Information portal of Luxembourg.* URL: <https://guichet.public.lu/en/entreprises/fiscalite/impots-benefices/benefices-patrimoine/benefices-societes-capitaux/impot-revenu-collectivites.html>

⁵⁴ Einkommensteuergesetz (EStG). URL: https://www.gesetze-im-internet.de/estg/_18.html

⁵⁵ KStG. URL: https://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/_23.html

роялті, таке роялті за загальним правилом включаються до її оподаткованого прибутку.

Відповідно до статті 50а Закону про податок на доходи у Німеччині утримання податку може застосовуватися до окремих доходів нерезидентів, зокрема до винагород іноземних артистів, спортсменів, ліцензіарів та інших отримувачів відповідних платежів. Водночас, він може бути зменшеним за міжнародними договорами⁵⁶.

У **Японії** до ПДФО застосовуються ставки від 5 % до 45 % залежно від доходу. З 2013 року також стягується додатковий податок на дохід у розмірі 2,1 %⁵⁷. Відповідно до статті 161 Закону про податок на прибуток⁵⁸ податком біля джерела оподатковуються будь-які з роялті або винагород, які особа-нерезидент отримує від особи, що здійснює діяльність у Японії, пов'язану з цією діяльністю, тобто: роялті за право промислової власності або будь-яке інше право на використання технології, методу виробництва, що базується на спеціальній технології, або будь-якого еквівалентного права чи методу; або винагорода за їх передачу; роялті за авторське право (включаючи права на друк, суміжні права та будь-які еквівалентні права) або винагорода за його передачу; роялті за техніку, обладнання або будь-які інші інструменти, визначені розпорядженням Кабінету Міністрів. Ставка податку для нерезидентів становить 20 % від загальної суми виплаченого доходу (+ 2,1 % додаткового податку).

Корпоративний податок залежить від розміру підприємства (23,2 % – базова ставка, для малих та середніх підприємств 15 % застосовується до перших 8 млн японських єн оподаткованого доходу, якщо дохід компанії не перевищує 1 млрд єн, і 17 % – якщо перевищує). З компаній також стягується низка додаткових податків⁵⁹. Окремі ставки для пасивних доходів не встановлено. З 1 квітня 2025 року і до 31 березня 2032 року в країні діє спеціальна податкова пільга – режим «Innovation Box» для компаній, які самостійно досліджували та розробляли в Японії патентні права або авторські права на технології штучного інтелекту. Такі розробники мають право включати 30 % кваліфікованого доходу від цієї інтелектуальної власності до складу витрат, що віднімаються з бази оподаткування⁶⁰.

У **Канаді**, як і у більшості інших держав, роялті та виплати творчим працівникам розглядаються у валовому доході при оподаткуванні ПДФО⁶¹. При

⁵⁶ Withholding Tax Relief. Website of Federal Central Tax Office of Germany. URL: https://www.bzst.de/EN/Businesses/Withholding_taxes/Withholding_Tax_Relief/withholding_tax_relief_node.html

⁵⁷ Japan. Individual - Taxes on personal income. Website of PwC Worldwide Tax Summaries. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/japan/individual/taxes-on-personal-income>

⁵⁸ Income Tax Act (Act No. 33 of 1965). URL: https://www.japaneselawtranslation.go.jp/en/laws/view/3120/en#je_pt3ch1at1

⁵⁹ Japan. Corporate - Taxes on corporate income. Website of PwC Worldwide Tax Summaries. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/japan/corporate/taxes-on-corporate-income>

⁶⁰ Worldwide Tax Summaries Japan Corporate - Tax credits and incentives. Website of PwC Worldwide Tax Summaries. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/japan/corporate/tax-credits-and-incentives>

⁶¹ Line 10400 – Other employment income. Website of the Government of Canada. URL: <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/individuals/topics/about-your-tax-return/tax-return/completing-a-tax-return/personal-income/line-10400-other-employment-income.html>

цьому дохід може оподатковуватися як виплата найманому працівникові, як дохід самозайнятої особи або від бізнесу (у двох останніх випадках з нього дозволяється вираховувати витрати, хоча й для найманих працівників існує список витрат, що можуть бути відраховані). Примітно, що, на відміну від багатьох інших юрисдикцій, роялті у цій країні може бути розглянуте як частина підприємницького прибутку. Створений Податковою службою Канади спеціальний податковий посібник для художників та письменників зазначає, що, хоча дохід від роялті загалом вважається доходом від власності, такий дохід вважатиметься доходом від бізнесу, якщо дохід пов'язаний з підприємницькою діяльністю, яку здійснює платник податків-отримувач протягом року, або якщо платник податків протягом року займається бізнесом, що створює майно, з якого отримується роялті. Наприклад, якщо платник податків займається написанням музики, дохід від роялті, отриманий від його музики, захищеної авторським правом, вважатиметься доходом від бізнесу⁶².

Загальні ставки ПДФО у Канаді варіюються від 14 % до 33 % залежно від прибутку⁶³. Ставки корпоративного податку на прибуток відрізняються для малого та середнього бізнесу⁶⁴. З метою заохочення підтримки як митців, так і музеїв, канадське законодавство надає податкові пільги для так званих «загальних культурних подарунків» – по суті, благодійної передачі музеям Канади придбаних творів, що мають визнану культурну цінність⁶⁵. Суми вартості таких подарунків не включаються до оподатковуваних доходів. Деякі консультанти звертають увагу також на можливість амортизації предметів мистецтва та на їх можливе зростання в ціні як на переваги для корпорацій⁶⁶.

Стаття 212 Закону про податок на прибуток⁶⁷ передбачає, що фізичні та юридичні особи, які не є резидентами Канади, зобов'язані сплачувати податок біля джерела у розмірі 25 % з будь-якої суми, яку резидент Канади виплачує або зараховує їм як роялті, орендну плату чи аналогічний платіж.

Коротко інформація щодо оподаткування роялті узагальнена у Додатку до цього дослідження.

⁶² Income Tax Folio S4-F14-C1, Artists and Writers. *Website of the Government of Canada*. URL: <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/technical-information/income-tax/income-tax-folios-index/series-4-businesses/folio-14-income-artistic-endeavours/income-tax-folio-s4-f14-c1-artists-writers.html#toc1>

⁶³ Tax rates and income brackets for individuals. *Website of the Government of Canada*. URL: <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/individuals/frequently-asked-questions-individuals/canadian-income-tax-rates-individuals-current-previous-years.html>

⁶⁴ Corporation tax rates. *Website of the Government of Canada*. URL: <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/businesses/topics/corporations/corporation-tax-rates.html>

⁶⁵ Cultural Property Export and Import Act (R.S.C., 1985, c. C-51). URL: <https://laws-lois.justice.gc.ca/eng/acts/c-51/page-2.html#h-138928>

⁶⁶ How to Claim Canadian Art as a Business Tax Deduction: A Complete Guide for 2025. *Website of WDI Group*. URL: <https://wdigroup.ca/how-to-claim-canadian-art-as-a-business-tax-deduction/>

⁶⁷ Income Tax Act (R.S.C., 1985, c. 1 (5th Supp.)). URL: <https://laws-lois.justice.gc.ca/eng/acts/I-3.3/section-212.html>

5. Проблемні питання щодо регулювання роялті та розвитку креативних індустрій в Україні

Як зазначалося, Стратегія розвитку сфери інтелектуальної власності України до 2030 року наразі не затверджена, однак її проєкт⁶⁸ містить стратегічні цілі і заходи, що відображають необхідні напрями реформування системи інтелектуальної власності (ІВ), зокрема: трансформацію системи України ІВ у конкурентоспроможний інструмент інноваційного розвитку економіки через інтеграцію в Європейський простір ІВ; посилення інституційної спроможності та модернізацію цифрової інфраструктури сфери ІВ; розбудову ефективної системи захисту прав ІВ; трансформацію ІВ в драйвер економічного зростання через комерціалізацію інновацій та розвиток креативних індустрій; формування національної культури поваги до ІВ через освіту, професійний розвиток та публічну обізнаність.

В контексті питань, що розглядаються у цьому дослідженні, важливими видаються такі заходи, запропоновані у проєкті:

законодавче та регуляторне вдосконалення системи колективного управління в Україні для подолання кризи, викликаной воєнним станом, та досягнення повної відповідності Директиві 2014/26/ЄС про колективне управління авторськими та суміжними правами, у тому числі підвищення прозорості процедури встановлення та узгодження тарифів, удосконалення системи звітності таких організацій та вимог до прозорості;

досягнення повної відповідності законодавства України у сфері захисту прав ІВ *acquis* ЄС, зокрема, й Директиві 2004/48/ЄС про забезпечення прав на ІВ, у тому числі використання певних процесуальних інструментів, а також питань посередництва у цифровому середовищі;

розбудова системи організацій колективного управління як повноцінних інституцій-учасниць національної системи ІВ, зокрема згідно європейських стандартів та практик, визначених у Директиві 2014/26/ЄС, у тому числі реформування механізмів акредитації, моніторингу та звітності;

посилення ефективності правозастосування та координації у сфері захисту ІВ, зокрема посилення адміністративної та кримінальної відповідальності за порушення прав ІВ, узгодження законодавства про ІВ та недобросовісну конкуренцію, удосконалення процедур захисту через Апеляційну палату Національного органу ІВ;

розвиток інституту альтернативних способів вирішення спорів у сфері ІВ; підвищення захисту прав ІВ в мережі Інтернет, зокрема удосконалення системи позасудового блокування контенту, що порушує авторські права;

істотне посилення цивільного обороту майнових прав ІВ, у тому числі запровадження системи добровільного страхування у сфері ІВ, удосконалення системи оцінки вартості об'єктів прав ІВ, їх бухгалтерського та статистичного обліку, впровадження податкових стимулів для активізації цивільного обороту майнових прав ІВ;

⁶⁸ Стратегія розвитку сфери інтелектуальної власності України до 2030 року: проєкт. Вебсайт Міністерства економіки України. URL: <https://me.gov.ua/view/d7eb2723-24a6-4cc2-9356-519540d4dc39>

підвищення рівня економічного зростання креативних індустрій через інструменти ІВ, зокрема розширення переліку видів економічної діяльності, які належать до креативних секторів економіки, посилення політик сприяння розвитку креативних індустрій, вдосконалення законодавства, яке регулює діяльність окремих креативних індустрій, шляхом осучаснення його норм та відмови від надмірного правового регулювання питань, які повинні регулюватися ринком.

Слід зазначити, що останнім часом вжито низку кроків у сфері захисту ІВ загалом і авторського права зокрема. Так, прийнято нову редакцію Закону України «Про авторське право і суміжні права»; визнано таким, що втратив чинність, Закон України «Про захист інтересів осіб у сфері інтелектуальної власності під час дії воєнного стану, введеного у зв'язку із збройною агресією Російської Федерації проти України», яким призупинялася дія деяких норм у сфері ІВ; посилено відповідальність за порушення у сфері авторського та суміжних прав⁶⁹; внесено низку змін до законодавчих актів України щодо посилення захисту прав ІВ⁷⁰; уточнено норми щодо прав ІВ на об'єкти, створені у зв'язку з проходженням військової служби⁷¹.

Однак низка питань все ще потребує вирішення. Так, Закон України «Про ефективне управління майновими правами правовласників у сфері авторського права і (або) суміжних прав» дійсно не враховує усіх вимог Директиви Європейського Парламенту і Ради 2014/26/ЄС від 26 лютого 2014 року про колективне управління авторським правом і суміжними правами та мультитериторіальне ліцензування прав на музичні твори для онлайн використання на внутрішньому ринку⁷², зокрема, що стосується прав правовласників; вимог до членства; відносин між організаціями колективного управління та правовласниками, що не є їх членами; обліку доходів; інформації та обміну інформацією тощо. Взагалі не відображено у Законі вимоги розділу III Директиви, що регулюють питання мультитериторіального ліцензування. Недостатньо уваги, порівняно з Директивою, приділено вирішенню спорів.

На необхідності уточнення низки процесуальних моментів наголошують і науковці. Це, зокрема, вирішення питання щодо запровадження в процесуальне законодавство обов'язковості призначення та проведення судової експертизи у справах, пов'язаних із захистом права ІВ; уточнення питань підсудності, зокрема у справах щодо захисту авторського права; удосконалення існуючого підходу щодо застосування судом ефективного способу захисту у випадку, якщо закон або договір не визначають такого способу захисту порушеного

⁶⁹ Про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення та Кримінального кодексу України щодо відповідальності за порушення авторського права і (або) суміжних прав: Закон України від 01.12.2022 № 2803-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2803-IX#Text>

⁷⁰ Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо посилення захисту прав інтелектуальної власності: Закон України від 20.03.2023 № 2974-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2974-IX#top>

⁷¹ Про внесення змін до деяких законів України щодо прав інтелектуальної власності на об'єкти, створені у зв'язку з проходженням військової служби: Закон України від 21.08.2025 № 4585-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4585-IX#top>

⁷² Директива Європейського Парламенту і Ради 2014/26/ЄС від 26.02.2014 про колективне управління авторським правом і суміжними правами та мультитериторіальне ліцензування прав на музичні твори для онлайн використання на внутрішньому ринку. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_002-14#Text

права чи інтересу особи; вирішення питань відносно надання суду можливості збирати докази у справах, пов'язаних із захистом ІВ (наприклад, якщо позивачем є фізична особа); удосконалення процесуальної регламентації збору та подання електронних доказів у спорах про ІВ тощо⁷³. Також нагадаємо, що дотепер не створено Вищий суд з питань інтелектуальної власності, відповідний законопроект знаходиться на розгляді Верховної Ради України⁷⁴.

З метою посилення цивільного обороту майнових прав ІВ потребують розвитку його інструменти – зокрема, ліцензування, продаж та франчайзінг. Для інноваційного розвитку України та комерціалізації об'єктів ІВ має значення удосконалення правового регулювання трансферу технологій.

Щодо розвитку креативних індустрій експертами пропонуються, найперше, інституціональні заходи та розширення доступу до фінансування. Водночас наголошується на необхідності внесення змін у ПК України, щоб скасувати обмеження діяльності платників єдиного податку 1-3 групи з організації, проведення гастрольних заходів, продажу виробів мистецтва; скасувати сплату податку на додану вартість на продаж виробів мистецтва; встановити ставку 5 % для оподаткування роялті платниками єдиного податку 3 групи. Пропонується також внести зміни до Закону України «Про вивезення, ввезення та повернення культурних цінностей», щоб дебюрократизувати процедури внесення пам'яток до Державного реєстру національного культурного надбання та процедури отримання свідоцтва на право вивезення⁷⁵.

В оподаткуванні роялті виникають, зокрема, такі помилки та труднощі, як кваліфікація платником податків їх як доходу від підприємницької діяльності⁷⁶, труднощі у визначенні місця постачання послуг⁷⁷, кваліфікація податковими органами роялті як нематеріального активу або як плати за послуги (у випадку застосування невиключного ліцензійного договору)⁷⁸.

Слід зазначити, що кваліфікація роялті викликає питання й у міжнародній практиці. У зв'язку із цим модельні конвенції містять низку коментарів, які надають роз'яснення, у яких випадках доходи кваліфікуються як роялті, а у яких – як дохід від іншої діяльності.

⁷³ Див., наприклад, А. В. Шабалін. ПРО ДЕЯКІ АСПЕКТИ РЕФОРМУВАННЯ СУДОВОГО ЗАХИСТУ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ. *Створення, охорона, захист і комерціалізація об'єктів права інтелектуальної власності: матеріали VII Всеукраїнської науково-практичної конференції з міжнародною участю, присвяченої Міжнародному дню інтелектуальної власності. (м. Київ, 26 квітня 2024 р.): ел. збірник. Київ: КПП ім. Ігоря Сікорського, 2024. С. 78-83. URL: <http://cpdcipr.kpi.ua/issue/view/16674/10903>*

⁷⁴ Про Вищий суд з питань інтелектуальної власності: проект Закону України від 29.12.2021 реєстр. № 6487. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billinfo/Bills/Card/38712>

⁷⁵ 30 політик для розвитку креативних індустрій. Вебсайт Агенції економічного розвитку PPRV. URL: https://www.ppv.net.ua/uploads/work_attachments/sme-policy-2027-creative-industries-respol.pdf

⁷⁶ Чому автор не ФОП: фатальна помилка в оподаткуванні роялті. Вебсайт Buhalterio. URL: <https://www.buhalterio.com/chomu-avtor-ne-fop-fatalna-pomylka-v-opodatkuванні-royalti/>

⁷⁷ Усе про майнові права автора: дозволи та заборони. Вебсайт Wise. URL: <https://wisegroup.com.ua/ua/use-pro-majnovi-prava-avtora-dozvoli-ta-zaboroni/>

⁷⁸ Роялті або нематеріальний актив - як забезпечити себе від донарахувань з боку податкової? Вебсайт Правова Допомога. URL: <https://pravdop.com.ua/publications/praktiki-kompanii/royalti-ili-nematerialniy-aktiv---kak-obezopasit-sebua-ot-donachisleniy-so-storoni-nalogovoy-05-2020-116/>

Висновки

Вимоги ПК України загалом відповідають міжнародній практиці та рекомендаціям міжнародних організацій щодо трансфертного ціноутворення та оподаткування роялті. Деякі питання практичного характеру щодо кваліфікації роялті і, відповідно, його оподаткування, може бути вирішено шляхом надання податкових консультацій. У іноземних державах, у яких також виникають подібні труднощі, використовуються спеціальні посібники для платників податків, де детально роз'яснюються підходи до застосування окремих норм. В окремих державах законодавство використовує термін «роялті» тільки що стосується оподаткування доходів нерезидентів, для резидентів плата за використання об'єктів авторського і (або) суміжних прав розглядається як орендна плата.

Суб'єктів креативних індустрій податкове законодавство деяких держав (наприклад, Франція, Німеччина, Канада, США) розглядає і як найманих працівників, і як самозайнятих осіб, і як підприємців. Вибір виду платника податків залежить від самого суб'єкта, і обумовлюється, насамперед, можливістю вирахування із доходу витрат у певному обсязі.

У практиці країн, чий досвід розглянуто у цьому дослідженні, роялті для фізичних осіб – резидентів оподатковується у їх валовому доході, для корпорацій – іноді застосовується підвищена ставка як для пасивного доходу (Ірландія). У США також існує додаткове оподаткування внутрішньокорпоративних платежів (у тому числі роялті) за певних умов.

На нашу думку, найбільшою проблемою України, що стосується роялті та його оподаткування, є неефективний контроль як належної оплати роялті та інших винагород авторам (зокрема, проблеми з піратством), так і декларування доходів платниками податків.

*Дослідницька служба
Верховної Ради України*

**Цей документ підготовлений Дослідницькою службою Верховної Ради України як довідковий інформаційно-аналітичний матеріал. Інформація та позиції, викладені в документі, не є офіційною позицією Верховної Ради України, її органів або посадових осіб. Цей документ може бути цитований, відтворений та перекладений для некомерційних цілей за умови відповідного посилання на джерело*